**ВВЕДЕНИЕ**

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах предприятий и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет на предприятии — важнейшее звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления производством и сбытом продукции. Он способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности. На основе бухгалтерского анализа может быть определена тенденция развития предприятия.

Бухгалтерский учет позволяет представить полную картину имущественного и финансового состояния предприятия. В нем содержится всеобъемлющая синтетическая и аналитическая информация по основным средствам, материальным, трудовым и денежным ресурсам, что позволяет управлять процессом хозяйственной деятельности и контролировать исполнение плана по прибыли.

Значение бухгалтерского учета, как одного из средств управления современным предприятием, определяется, прежде всего, тем, что он является одним из источников экономической информации, необходимой для принятия управленческих решений. За правильное и полное представление этой информации и отвечает главный бухгалтер.

Важнейшими функциями бухгалтерского учета на предприятии являются следующие:

1. Функция контроля за процессом производства и за реализацией продукции: осуществляется в трех видах. Предварительный контроль производится до начала хозяйственной операции, чтобы прогнозировать результат предстоящей операции. Текущий контроль осуществляется во время совершения хозяйственной операции и обеспечивает ее выполнение с наибольшим эффектом. Последующий контроль проводится после завершения хозяйственной операции и позволяет корректировать полученный результат и прогнозировать дальнейший ход событий.

2. Функция обеспечения сохранности ценностей: достигается путем использования развернутого плана счетов, который охватывает все аспекты движения и хранения материальных ценностей и денежных средств. Эта функция усиливается развитым механизмом учета и инвентаризации.

3. Информационная функция: достигается непрерывностью и документированностью бухгалтерского учета, в котором в любой момент может быть сделана остановка и в любой же момент может быть представлена полная информация о состоянии дел на предприятии.

4. Функция обратной связи: реализуется путем налаженного сбора и анализа информации о хозяйственных средствах и хозяйственных процессах. Результаты этого анализа оперативно передаются в необходимые инстанции для принятия решений.

5. Аналитическая функция: позволяет оценить рациональность использования материальных, трудовых и денежных ресурсов предприятия, эффективность инвестиции и кредитной политики. Она выявляет основные рычаги рентабельности предприятия, находит узкие места в хозяйственной деятельности и дает материал для прогноза и принятия решений в области долгосрочной финансовой политики предприятия.

Все перечисленные выше функции достаточно легко программируются на персональном компьютере, поскольку бухгалтерский учет имеет свой специфический язык кодировки хозяйственной деятельности и хозяйственных средств. Словарем этого языка служит план счетов бухгалтерского учета.

Структура бухгалтерии и организация дела в ней должны обеспечивать выполнение учетных задач в минимальные сроки и с высоким качеством. Главные из них состоят в следующем:

• предоставлять полную и точную информацию руково¬дству предприятия о финансово-экономическом состоянии предприятия, о критических ситуациях в сфере договорных отношений и в области материальных поставок, а также о нарастающем дефиците денежных средств;

• осуществлять и регулировать расчетные взаимоотношения с дебиторами и кредиторами, а также с сотрудниками предприятия по оплате труда и по средствам, выданным в подотчет;

• контролировать работу материально-ответственных лиц предприятия;

• отвечать за своевременное и в полном объеме выполнение предприятием своих обязательств по платежам в бюджет и внебюджетные фонды;

• нести ответственность за полноту и четкость операций по наличному и безналичному денежному обороту предприятия;

• выполнять в срок и предоставлять в государственные контролирующие органы полный и точный баланс, а также другую финансовую отчетность предприятия.

Ответственность перед руководством предприятия за выполнение указанных задач несет главный бухгалтер. Он является ключевой финансовой персоной на предприятии и ему приходится решать всевозможные задачи.

Первая из них по важности и профессиональной принадлежности — это организация, управление и контроль за повседневной, подчас рутинной, учетной работой.

Бухгалтерский учет должен быть скрупулезным и идеальным. На первый взгляд, прозрачность бухгалтерского учета находится в некотором противоречии с соблюдением коммерческих тайн предприятия. Но это не так. Четкость учета, его абсолютная ясность и легкая читаемость необходимы, в первую очередь, самому бухгалтеру, чтобы иметь возможность принимать важные решения в предельно сжатые сроки.

Коммерческие тайны целесообразно выделять отдельно. Лучше, чтобы их было немного, тогда оберегать их будет легче.

Для успешного решения финансово-экономических проблем предприятия в современных условиях необходимо планировать финансовый результат, обозначать его реальные границы, намечать пути достижения и затем воплощать принятое решение в виде первичных документов. Но для этого необходимы дополнительные условия и полномочия

**ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ И ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Важным этапом подготовки к успешному составлению годового бухгалтерского отчета за год является своевременное и качественное проведение инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, другого имущества, денежных средств и прочих финансовых активов и финансовых обязательств организации.

В тех организациях где, эта работа проведена на должном уровне, реальность показателей баланса на 1 января следующего года, как правило, не вызывает ни каких сомнений. Наоборот, проведению инвентаризации не уделяется должного внимания (или она не проводится вообще), показатели баланса по отдельным его статьям бывают, не реальны.

Что же такое инвентаризация, в какие сроки она должна проводится, какие имущественные ценности подлежат инвентаризации. Ответы на эти вопросы содержатся в статье 29 Закона Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" от 18.10.94 г. и Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина Республики Беларусь от 5.12.95 г.

Сам термин инвентаризация трактуется по разному. Пересмотрев множество литературы, мною было найдено несколько понятий инвентаризации.

Инвентаризация - это периодическая проверка в натуре и состояния описей наличия и состояния материальных ресурсов, денежных средств и расчетов [16, с. 16].

Инвентаризация - это документы, оформленные в соответствии с предъявленными к ним требованиями, обеспечивают систематический контроль над состоянием и изменением хозяйственных средств (активов) и источников их формирования [15, с. 27].

Инвентаризация - установление на определенную дату фактических средств в натуральном и денежном выражении и источников их образования путем непосредственного пересчета (снятия остатков) инвентаризуемого объекта в натуре и сличения фактических остатков с данными бухгалтерского учета [9, с. 4].

Инвентаризация - прием, который позволяет получить точную информацию о наличии имущества экономического субъекта и получить ориентировочную информацию о состоянии и стоимости такого имущества.

Инвентаризации подлежит имущество клиента и его финансовые обязательства. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут наблюдать за процессом проведения инвентаризации. Такое наблюдение может помочь аудиторской организации правильно оценить надежность системы бухгалтерского учета и действенность системы внутреннего контроля [12, с. 5].

Инвентаризация имущества и финансовых обязательств - это проверка и документальное подтверждение фактического наличия имущества и финансовых обязательств, выявленные отклонения от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета [10].

С помощью инвентаризации проверяется правильность данных текущего учета материальных и денежных средств, выявляются ошибки, допущенные в учете, принимаются на учет не учтенные хозяйственные объекты, контролируется сохранность хозяйственных средств, которые числятся у материально ответственных лиц. Практика показывает, что в отдельных организациях инвентаризацией охватываются не все имущественные ценности. Инвентаризация преследует следующие цели, т.е. выявление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета, проверка полноты отражения финансовых обязательств в учете.

ЗАДАЧИ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ:

1. установление фактического наличия хозяйственных ресурсов;

2. контроль над сохранностью основных средств, материальных ценностей и денежных средств путем сопоставления их фактического наличия с данными бухгалтерского учета;

3. выявление сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей с целью их реализации, а также материальных ценностей, полностью или частично потерявшие свои качества;

4. поверка состояния складского хозяйства, условий хранения материальных ценностей и эксплуатации машин, оборудования, зданий и других основных средств;

5. проверка реальности дебиторской и кредиторских задолженностей, незавершенного производства, расходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и других статей баланса.

Не вдаваясь в подробности перечисления положений, изложенных в Методических указаниях, хотелось бы обратить внимание на пункт 1.4, где приводятся случаи, когда инвентаризация проводится в обязательном порядке.

1. При смене собственника или реорганизации предприятия (учреждения);

2. При ликвидации предприятия (учреждения);

3. Перед составлением годовой отчетности;

4. При смене руководителя предприятия (учреждения) или другого материально ответственного лица;

5. При смене материально ответственных лиц (на день приема-передачи дел);

6. При установлении фактов хищения, ограбления или злоупотребления, а также порчи ценностей;

7. После пожара или стихийных бедствий;

8. По решению контролирующих, судебных и других уполномоченных на то органов.

К сожалению, эти требования часто не выполняются, в результате чего после увольнения материально ответственных лиц нередко вскрываются значительные суммы недостач материальных и денежных средств, иски, на взыскание которых впоследствии к виновным не предъявляются, и списываются эти суммы в конце года в большинстве случаев на финансовые результаты, что делать категорически запрещено.

Выборочные инвентаризации и контрольные проверки в течение года дисциплинируют работников предприятия, позволяют своевременно вскрыть нарушения, злоупотребления и факты хищения, содействуют сохранности имущества предприятия. Там, где материально ответственные лица чувствуют жесткий контроль над своей работой со стороны работников бухгалтерской службы, вероятность злоупотребления и фактов хищения имущества сводится к минимуму.

В деле обеспечения сохранности материальных ценностей и денежных средств важное значение имеют подбор, расстановка и воспитание работников, занимающих должности, связанных с материальной ответственностью. В целях усиления ответственности лиц за сохранность вверенных им материальных ценностей и денежных средств администрация предприятия заключает письменные договоры о полной ответственности с работниками, достигшими 18-летнего возраста, занимающими должности или выполняющими работы, непосредственно связанные с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей. Назначение, увольнение, перевод и перемещение работников, с которыми заключается или заключены письменные договоры о полной материальной ответственности, производятся по согласованию с главным бухгалтером (лицом, его заменяющим) [5, с. 42].

ВИДЫ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ.

Все проводимые на предприятии инвентаризации делятся по ряду признаков. [8, с. 159] Схема 1.

В зависимости от полноты охвата имущества инвентаризации бывают полные и частичные.

Полная инвентаризация охватывает все имущество и финансовые обязательства предприятия, она является весьма трудоемкой работой и поэтому проводится один раз в год, обычно перед составлением годового отчета по состоянию на первое января или на дату, близкую к концу отчетного года.

Частичная инвентаризация охватывает какой-либо один вид средств предприятия, например, только денежные средства в кассе или только материалы на определенном складе. Она должна проводится систематически в течение года, так как обеспечивает сохранность имущества предприятия, дисциплинирует материально ответственных лиц, позволяет своевременно скрыть нарушения, злоупотребления и факты хищения. Там, где материально ответственные лица чувствуют жесткий контроль над своей работой со стороны работников бухгалтерской службы, вероятность злоупотреблений и фактов, хищений сводится к минимуму [4, с. 112].

Сплошная инвентаризация охватывает проверку всего без исключения наличного имущества, предъявленного конкретным материальным лицом.

Выборочная - это инвентаризация, при которой проверяются только некоторые (на выборку) ценности у конкретного материально ответственного лица [15, с. 145].

В зависимости от основания проведения инвентаризации могут быть плановые и внеплановые. Последние проводятся внезапно, сроки их проведения не должны быть известны материально ответственным лицам. Иногда могут проводиться по требованиям ревизора, органов народного контроля, финансовых и следственных органов. Плановые инвентаризации проводятся: продовольственных товаров на складах и базах 2 раза в год, расчетов с финансовыми органами по взносам налогов и других платежей раз в квартал, расчетов с разными дебиторами и кредиторами 2 раза в год [13, с. 82].

Необходимая - проводится при смене материально ответственных лиц, после стихийного бедствия, при переоценке материальных ценностей, краже.

ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ.

Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств предприятия (учреждения) и оформления ее результатов установлен Министерством финансов Республики Беларусь в "Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств ".

Количество инвентаризации в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем предприятия (учреждения).

Для проведения инвентаризации на предприятии создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

При большом объеме работы и наличии на предприятии ревизионной комиссии проведение инвентаризации допускается возлагать на нее.

Постоянный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждается руководителем предприятия. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение) регистрируются в книге контроля над выполнением приказов о поведении инвентаризации.

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей администрации предприятия, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры экономисты, техники и т.д.). В инвентаризационную комиссию можно включать представителей службы внутреннего аудита, независимых аудиторских организаций. Необходимо отметить, что неучастие специалистов производства в инвентаризационных комиссиях снижает качество инвентаризации [7, с. 43].

На предприятии с большими объемами производства для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств целесообразно создавать рабочие инвентаризационные комиссии [7, с. 44].

В состав рабочий инвентаризационной комиссии входят:

руководитель предприятия и его заместитель (председатель комиссии),

главный бухгалтер,

руководители структурных подразделений,

главные специалисты,

начальники отделов,

руководитель юридической службы.

Для непосредственного проведения инвентаризации ценностей на отдельном объекте назначается рабочая инвентаризационная комиссия. Запрещается назначать председателем комиссии одного и того же работника два раза подряд при инвентаризации у одних и тех же материально ответственных лиц. [5, с.44]

Перед началом проведения инвентаризаций членам инвентаризационных комиссий вручается приказ, а председателям - контрольный пломбир. В приказе устанавливаются сроки начала и окончания проведения работ. Запрещается проводить инвентаризацию ценностей при неполном составе членов инвентаризационной комиссии. [5, с. 45]

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент

инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием " до

инвентаризации на "\_\_" (дата)", что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным. [2]

Одновременно материально ответственное лицо дает расписку о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Сведения о фактическом наличии имущества и реально учтенных финансовых обязательств записываются инвентаризационные описи (акты инвентаризации) не менее чем в двух экземплярах. [2].

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Руководитель предприятия должен создать условия, обеспечивающие полную и точную поверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и весовыми приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной поверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) наволочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акт обмеров, технические расчеты и ведомость отвесов прилагают к описи.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом.

Наименование инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания не правильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки подчеркиваются.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производящих эту проверку.

Описи подписывают члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии членам комиссии каких-либо и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявших имущество расписывается в описи в получении, а сдавший - в сдаче имущества.

На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерыва в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны хранится в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения проводит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

По окончании инвентаризации могут проводится контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где поводилась инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учёта контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

В межинвентаризационный периода предприятиях (учреждениях) с большой номенклатурой ценностей могут производится выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки.

Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляется инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя предприятий (учреждений).

**ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ, ПОРЯДОК И УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ. ОТРАЖЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ В УЧЕТЕ**

Для выявления результатов инвентаризации используют книгу остатков материалов, в которой отводят специальные графы для записи остатков материалов в натуральном измерении по данным инвентаризационных описей. Затем составляются сличительные ведомости, для чего могут использоваться также данные отчетов материально ответственных лиц. Сличительные ведомости подписываются всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. В них включаются только те материальные ценности, по которым при инвентаризации выявлены отклонения от учетных данных. По всем недостачам, потерям и излишкам материальных ценностей и денежных средств инвентаризационной комиссией должны быть получены от материально ответственных лиц письменные объяснения. На основании предоставленных объяснений и материалов инвентаризации комиссия устанавливает характер и причины выявленных недостач и излишков и в соответствии с этим определяет порядок регулирования разниц между данными инвентаризации и бухгалтерского учета, а свой заключения и приложения фиксирует в протоколе.

Протоколы рабочей инвентаризационной комиссии рассматриваются постоянно действующей инвентаризационной комиссией и утверждаются руководителем предприятия.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете в течение 10 дней после ее окончания.

В соответствии с Законом Республики Беларусь " О бухгалтерском учете и отчетности" выявленные в результате инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

A) Стоимость выявленных при инвентаризации излишков основных средств, материальных ценностей, денежных средств и другого имущества подлежит оприходованию и зачислению на увеличение прибыли отчетного года с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

B) стоимости недостачи, порчи и другой утраты имущества в пределах норм списывается по распоряжению руководителя предприятия на

издержки производства ("Общепроизвоздсвенные расходы", "Общехозяйственные расходы"), издержки обращения.

C) Недостачи сельскохозяйственной продукции в пределах норм естественной убыли списываются по основным направлениям ее использования, включая и остаток продукции на складах, т.е. списывают на счета "Основное производство" (в части продукции, использованной на семена, на корм животным, направленной на промышленную переработку), "Реализация" (не реализованная продукцию), "Материалы" или "Готовая продукция" (на остаток кормов, семян и товарной продукции, хранящихся на складах) [5, с.49].

Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявленных фактических недостач;

D) убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. Последний может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. В том случае, если после зачета по пересортице, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применятся только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

E) недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц или за счет страхового возмещения.

Если, виновные лица не установлены и материально ответственные лица отказываются в добровольном порядке возмещать ущерб, причиненный субъекту хозяйствования, в этом случае материал по недостаче направляется либо в правоохранительные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела, либо с соблюдением сроков исковой давности в суд для взыскания сумм недостачи с ответственных лиц по основаниям, предусмотренным законодательством.

Если судом полностью или частично отказано во взыскании суммы ущерба, причиненного недостачей или потерей от порчи ценностей, по причине ненадлежащего учета и хранении материальных ценностей, пропуска сроков исковой давности и по другим зависящим от предприятия причинам, то источником погашения таких сумм является прибыль, оставшаяся в расположении предприятия, или резервные фонды. Таким образом, некомпенсированные материально ответственными лицами недостачи товарно-материальных ценностей или потери от их порчи списываются за счет прибыли или резервных фондов [5, с.49]. При этом дебетуется счет " Прибыли и убытки" или "Недостачи и потери от порчи ценностей", "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

Уточнение или списание дебиторской или кредиторской задолженности зачисляется на финансовые результаты отчетного года. [1]

Бюджетные организации результаты инвентаризации зачисляют на уменьшение (увеличение) бюджетного финансирования или внебюджетных источников в зависимости от того, за счет каких источников приобретались средства, недостача (излишек) которых обнаружена при инвентаризации.

Излишки товарно-материальных ценностей, установленные в процессе инвентаризации, приходуют в дебет соответствующих счетов ("Оборудование к установке", "Материалы", "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы", "Готовая продукция" и др.) с кредита счета "Прибыли и убытки".

Результаты расхождения учетных данных с фактическим наличием могут быть обусловлены:

• физико-химическими свойствами товарно-материальных ценностей к усушке, утруске, распылу, улетучиванию, бою, изменениям физическом объеме под воздействием изменения окружающей среды и т.п. Эти потери неизбежны и возможны как при транспортировке, так и при хранении;

• погрешностями показаний измерительных приборов в процессе приема или отпуска указанных ценностей;

• наличием не преднамеренных ошибок в виде описки в первичных учетных документах, арифметических ошибок в пересчетах и пр.;

• преднамеренными ошибками как результат злоупотреблений и мошенничества (обсчеты, обмеры, хищения, обвесы, прямое присвоение отдельных видов имущества и пр.).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются за счет прибыли или резервных фондов.

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшиеся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объ-яснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского отчета представляются на рассмотрение руководителю предприятия, который принимает окончательное решение о зачете.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была окончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Данные результатов проведенных в этом году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией [9, с. 34].

Таким образом, в зависимости от полноты охвата имущества инвентаризации бывают полные и частичные. В зависимости от основания проведения инвентаризации могут быть плановые и внеплановые. А также сплошные и выборочные, перманентные и текущие.

Для непосредственного проведения инвентаризации ценностей на отдельном объекте назначается рабочая инвентаризационная комиссия. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

Для выявления результатов инвентаризации используют книгу остатков материалов. Затем составляются сличительные ведомости. В них включаются только те материальные ценности, по которым при инвентаризации выявлены отклонения от учетных данных. Выявленные в результате инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Законом Республики Беларусь " О бухгалтерском учете и отчетности". Излишки товарно-материальных ценностей, установленные в процессе инвентаризации, приходуют в дебет соответствующих счетов с кредита счета "Прибыли и убытки". Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была окончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Данные результатов проведенных в этом году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

• наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

• наличие и состояние аналитических паспортов или другой технической документации;

• наличие документов на основные средства, сданные или принятые предприятием (учреждением) в аренду и на хранении. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплутационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности предприятия (учреждения).

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящихся в собственности предприятий (учреждений).

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствует или указаны не правильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям - указать их назначение, основные материалы из которых они построены. Объекты (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и другое. По каналам - протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам - место нахождения, род материалов и основные параметры; по дорогам - тип дороги (шоссе, профилированная), протяженность, вид покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неуточненных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действенному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими акта-ми.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройки новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения Балансовой стоимости объекта и привести в описи данные в произведенных изменениях.

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием инвентарного номера, заводского номера предприятия-изготовителя, года выпуска, изготовления, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений предприятий (учреждений), учитываемые по типовой инвентарной карточке группового учета, в описях производятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения предприятия (учреждения) (в дальнейших рейсах морские

и речные суда, железнодорожный подвижной состав, автомашины;

отправлен в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризуются до момента временного их выбытия.

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств, находящихся на ответственном хранении и арендованные.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на соответственное хранение или в аренду [6, с.216-218].

При проведении инвентаризации имеют место недостатки и ошибки при проверке и оформлении результатов.

1. Не проверяется правильность установления первоначальной стоимости основных средств на соответствие технической документации. Нередко бывает так, что обозначенная в техдокументации комплектность не включена в состав основного средства, к которому она относится, а учитывается отдельно в составе материалов.

2. Нередко в учете продолжают числится основные средства, на которые имеются утвержденные соответствующими комиссиями на их списание.

Бывают и такие случаи, за основные средства перечислены денежные средства, и они значатся на дебиторской задолженности за предприятием-

поставщиком, а на самом деле это основные средства длительное время находятся в организации как не оприходованные, и инвентаризационные комиссии это не обнаруживают, а обнаруживается это в ходе последующих аудиторских проверок.

3. Нередко комиссии не обращают внимание на отсутствие на основных средствах инвентарных номеров.

4. Практически не подпадают под инвентаризацию арендованные основные средства.

5. Часто переоборудованные основные средства (особенно автотранспорт) значатся в учете в первоначальном их виде и предназначении, и комиссии принимают это за должное, вместо того, чтобы внести

соответствующие изменения в их техническую характеристику.

6. Бывают случаи, когда комиссия не устанавливает ни недостачи, ни излишки основных средств, в то время как последующими поверками выявляется этот факт.

Имеют место и другие недостатки в этом вопросе [9, с.5-6].

ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.

Как и все объекты учета, основные средства в бухгалтерском учете отражают в денежной оценке. Экономически обоснованная оценка основных средств имеет большое значение для правильного определения их общего объема и состава по видам и группам, а также для начисления налогов на недвижимость, расчета амортизации, анализа эффективности использования фондов. Различают три вида стоимостной оценки основных средств:

- первоначальную,

- восстановительную,

- остаточную.

Первоначальная стоимость - это сумма фактических затрат на строительство или приобретение объекта основных средств, включающая расходы по доставке и установке (тариф, погрузочно-разгрузочные работы, строительство фундамента, монтаж, в том числе проценты за кредит, полученный на приобретение основных средств), т.е. это стоимость объекта в момент ввода его в эксплуатацию.

Первоначальной стоимостью основных средств признается:

• сумма фактически произведенных затрат по возведению (сооружению) или приобретению объектов основных средств, включая расходы по доставке, монтажу, установке и пуско-наладке; для объектов, изготовленных (созданных) на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятий и лиц;

• денежная оценка экспертной комиссии для объектов основных средств, внесенных в счет вкладов в уставный капитал предприятия;

• текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету для объектов, полученных по договору дарения;

• при невозможности установить стоимость ценностей, полученных предприятием по договорам обязательств, основные средства учитываются исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты;

• объекты основных средств, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, оцениваются в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Национального банка Республики Беларусь, действовавшему на дату приобретения.

По существующему положению основные средства в бухгалтерском учете и в отчетности (в том числе в балансе) отражаются по первоначальной стоимости, которая может изменяться лишь в исключительных случаях.

Восстановительная стоимость представляет собой стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (по действующим ценам).

Обычно вновь поступающие основные средства, например оборудование, имеют стоимость иную, чем такие же объекты, приобретенные несколько лет назад, поэтому в учете одинаковые объекты получают разную оценку. Такой разнобой затрудняет правильное образование источников финансирования воспроизводства основных средств (начисление амортизации) и в конечном итоге искажает себестоимость продукции, а также результаты анализа их использования.

В связи с этим периодически проводят переоценку основных средств по восстановительной стоимости, в результате чего достигается единообразие в оценке одинаковых объектов, введенных в действие в разное время. После переоценки основные средства отражают в учете по восстановительной стоимости.

В условиях рыночной экономики необходима реальная оценка активов, поэтому переоценку основных средств по восстановительной стоимости проводят не реже одного раза в год в соответствии с указаниями финансовых органов о переоценке основных фондов.

В процессе эксплуатации основные средства изнашиваются, т.е. их первоначальная стоимость постоянно уменьшается.

Остаточная стоимость представляет собой первоначальную стоимость за вычетом суммы износа. Это фактическая, реальная стоимость основных средств на отчетную дату. Износ основных средств отражают в учете обособленно от их первоначальной стоимости.

**ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ ИСТОЧНИКИ И ЛИТЕРАТУРА**

1. Закон Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности» //НРПА РБ, 2001. №63.

2. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. - Мн.: «Информпресс». 1998 - 52с.

3. Гуренков Д.С. Инвентаризация: цели, порядок проведения, документальное отражение, регу-лирование результатов.// Финансовые и бухгал-терские консультации.- №4 - 1996.

4. Гусева Т.М., Шеина Т.М. Основы бухгал-терского учета: теория, практика, тесты: Учеб. Пособие./ Под ред. В.Г. Гетьманс.- М.: Финансы и статистика, 1998.- 208с.

5. Дубовская А.И. Инвентаризация. Типичные ошибки при проведении и оформлении инвен-таризации.// Консультант бухгалтера.-№4-1999.

6. Закон Республики Беларусь " О бухгалтерском учете и отчетности". - Мн.: Экаунт, 1998.- 19с.

7. Луговой А.В. Организация инвентаризации.// Бухгалтерский учет.- №1-1999.

8. Мазурина Г. Аудит кассовых операций.// Аудитор. -№10-1998. 13.Папковская П. Я. Курс теории бухгалтерского учета: учебное пособие. -Мн.: ООО "Информпресс", 1999.-216с.

9. Полякова С.И., Соловьева О.В., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет: практическое пособие для самообучения. - М.: ТЕИС, 1998.

10. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Организация инвентаризации товаров.// Бухгалтерский учет.- № 1-1999.

11. Акулич Ю.И. Бурцева И.Н. Левкович О.А. Бухгалтерский учет. Учебн. Пособие. - Мн.: Дикта, 2003- 366с.

12. Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь 8 февраля 2005 г. № 15.

13. Постановление министерства юстиции республики Беларусь 18 октября 2004 г. № 32.

14. Общегосударственным классификатором Республики Беларусь "Профессии рабочих и должности служащих" (ОКПД) ОК РБ 006-96, утвержденным приказом Белстандарта РБ от 30.12.1996 № 234, введенным в действие с 1 января 1997 г.